



## As Normas Internacionais de Contabilidade - IFRS: Adoção no Brasil

**Adriana Kurtz Pasini**

Faculdade Ideau Passo Fundo University  
E-mail: [adriana\\_pasini@yahoo.com.br](mailto:adriana_pasini@yahoo.com.br)

**Resumo:** Este estudo teve como objetivo verificar as mudanças recentes ocorridas na qualidade da informação contábil, a partir das IFRS, bem como o impacto que tais normas produziram na contabilidade brasileira. Para isso, em uma abordagem descritiva, este texto contemplou, além de autores específicos sobre o tema, em uma revisão da literatura, a partir da base de dados Scielo e Lilacs, a seleção de 22 artigos, publicados no período de 2009 a 2013. Destes, 15 artigos apresentaram maior relevância no que se refere à temática abordada. Foram também pesquisadas 5 dissertações expostas na Internet, no período de 2010 a 2013, tendo-se duas em concordância com tema desenvolvido. Os impactos das IFRS podem atingir cada segmento do setor contábil, uma vez que tais setores possuem negócios e práticas contábeis que têm diferenças. Algumas dessas diferenças apresentam relevâncias, já outras se percebem nos detalhes ou se mostram na dependência da indústria/setor de atividade e das escolhas contábeis da empresa. Assim, as alterações podem trazer impacto significativo em números contábeis, podendo servir de base para a multiplicidade de contratos entre agentes econômicos.

**Palavras-chave:** Contabilidade brasileira; IFRS; Impacto.

**Recebido em: 17/08/2014**

**Aceito em: 10/12/2015**



## The International Accounting Standards - IFRS: Adoption in Brazil

**Adriana Kurtz Pasini**

Faculdade Ideau Passo Fundo University

E-mail: [adriana\\_pasini@yahoo.com.br](mailto:adriana_pasini@yahoo.com.br)

**Abstract:** This study aimed to verify the recent changes in the quality of accounting information, as of IFRS and the impact that these rules produced in Brazilian accounting. For this, in a descriptive approach, this text included, in addition to specific authors on the subject, a wide literature review, that showed that the impact of IFRS may reach every segment of the accounting industry, as these sectors have business and accounting practices that have some differences, some have relevance, while others differences are perceive in the details or appear according to the industry / business sector and the financial choices of the company. Thus, changes may have significant accountability impact, and hence serve as basis for a multitude of contracts between economic agents.

**Keywords:** Brazilian accounting, IFRS, Impact.

**Received: 17/08/2014**

**Accept: 10/12/2015**

## INTRODUÇÃO

Como campo de conhecimento, a contabilidade retrata uma evolução contínua diante das muitas transformações que se produzem nas empresas, devido aos impactos econômicos vividos pela crescente globalização. Essa situação é percebida no cenário empresarial, principalmente no que tange ao contexto da adoção de padrões contábeis (PADOVEZE, 2010, p. 29).

O homem vive uma era, que se traduz, fundamentalmente, em inovação, tecnologia avançada, e, sobretudo, em pessoas com habilidades diversas. A contabilidade, nesse tom, buscou sempre acompanhar as transformações sociais. Por meio da evidenciação, possui propósito de divulgar a realidade patrimonial gerada pelas organizações (SÁ, 2008, p. 15).

A contabilidade demanda um sistema de informações que controla o patrimônio de uma organização, fornecendo suporte no intuito de que os gestores possam tomar as decisões norteadas por relatórios contábeis (PADOVEZE, 2010, p. 30). Como uma das ciências mais antigas, tem demonstrado, no decorrer dos tempos, grandes evoluções em razão dos aspectos: histórico, político, econômico, entre outros. A maior influência que a contabilidade atualmente tem sofrido ocorre por meio da padronização das normas contábeis para a internacional (NIYAMA; SILVA, 2008, p. 27).

Essa padronização contempla a adoção de um novo padrão contábil que oferece mudanças na forma de evidenciação, mensuração, reconhecimento e divulgação de fatos contábeis. Isso conduz a impactos na representação do cenário patrimonial, econômico e financeiro das empresas (PONTE; FREITAS; OLIVEIRA, 2013, p. 3).

No que concerne ao Brasil, o novo padrão contábil revela modificações com a Lei 11.638/2007, quando passa a adotar as Normas Internacionais de Contabilidade, que são as IFRS. Essa nova lei trouxe conceitos fundamentais do direito societário, com adaptações de conceitos legais bastante utilizados em economias mais desenvolvidas, fazendo adequações, também, a normatização brasileira às legislações dos Estados Unidos e de países da Europa. As inovações impõem-se, assim, tanto para as demonstrações contábeis quanto para as práticas contábeis, uma vez que tais normas embasam-se muito mais em princípios do que em regras (SAIKI; ANTUNES, 2010, p. 34).

Em decorrência, as inovações normatizadas e adotadas concorrem para que impactos substanciais processem-se na profissão contábil, uma vez que o contador passa a exercer muito mais sua capacidade de julgamento do que no passado recente, a partir de reflexões positivas sobre o status da profissão no Brasil. Nesse sentido, muitas inquietações manifestam-se, em especial, para os contadores, gestores, auditores, aliados ao mercado de capitais, que é o usuário essencial da informação contábil divulgada. No entanto, ressalta-se que as efetivas mudanças concorrem não somente para aprimorar a qualidade da informação contábil, como também para focar melhorias com o fim de inserir compreensibilidade, relevância, confiabilidade e comparabilidade das informações divulgadas, que caracterizam a qualidade da informação contábil e sua utilidade (ANTUNES et al., 2012, p. 6).

Nessa perspectiva, pode-se perguntar: quais os impactos ocorridos na prática contábil brasileira, em razão da adoção das normas internacionais de contabilidade – IFRS?

Para isso, este estudo tem como objetivo apresentar as mudanças recentes ocorridas na qualidade da informação contábil, a partir das IFRS, bem como o impacto que tais normas produziram na contabilidade brasileira.

A pesquisa, assim, expõe sua relevância, na medida em que a contabilidade demonstra o seu papel de importância na sociedade para que se obtenha a harmonização contábil, a partir da qualidade da sua informação, essencial para o futuro dos empreendimentos.

Em uma abordagem descritiva, este texto, além de autores específicos sobre o tema, foi construído por meio de uma revisão da literatura, na Base de Dados Scielo e Lilacs, sendo selecionados 22 artigos, publicados no período de 2009 a 2013. Destes, 15 artigos demonstraram maior relevância no que se refere à temática abordada. Foram também selecionadas 5 dissertações expostas na Internet, no período de 2010 a 2013, sendo que duas apresentaram concordância com tema desenvolvido.

### **CONTABILIDADE: BREVE CONSIDERAÇÃO HISTÓRICA**

A preocupação com a mensuração e controle do patrimônio data de muito tempo. O início dessa prática registra mais de mil anos antes de Cristo, sendo tão antiga quanto a humanidade (OLIVEIRA; NATSUKA, 2000, p. 19).

A contabilidade era usada como o objetivo de controlar e avaliar as riquezas que as pessoas possuíam. Quando era percebida alguma alteração no seu rebanho, ou seja, no seu patrimônio, nesse momento, a função da contabilidade em investigar o que levou ao ganho ou a perda de parte de tal patrimônio. Na Bíblia, o livro de Jó, considerado o mais antigo, descreve no versículo três, do primeiro capítulo o seguinte: “E era o seu gado sete mil ovelhas, e três mil camelos, e quinhentas juntas de bois e quinhentas jumentas.” Esse é um dos diversos exemplos que traduzem a existência da contabilidade desde os povos primitivos (IUDICIBUS, 2010, p. 23).

Estudos consideram que dados

[...] sobre a origem das técnicas de escrituração contábil transportam para período entre os séculos XII e XIII, no norte da Itália, quando ocorreram as primeiras manifestações práticas do uso do sistema de partidas dobradas em empresas (SCHMIDT, 2000, p. 25).

Ainda que sua origem demonstre história há muito tempo, a contabilidade firma-se no século XIII na Itália (PEREZ JUNIOR; BEGALLI, 2009, p. 2). Como ciência, surge no início do século XVIII na Itália, para suprir as necessidades de controle existentes devido à grande atividade mercantil gerada pelo capitalismo crescente (OLIVEIRA; NATSUKA, 2000, p. 20).

Os registros das operações comerciais, industriais e públicas traduzem uma sistematização mais ampla somente na Idade Média, ou seja, há cerca de pouco mais de um milênio quando se oficializou o surgimento da prática de sistematização por correlação de causa e efeito (SÁ, 2008, p. 17).

As atividades econômicas cada vez mais se desenvolviam nas cidades de maior fluxo mercantil do mundo, contribuindo para que, relatos, através de livros, listassem várias teorias contábeis que até hoje são lembradas. Nesse sentido, há o entendimento fácil, passando por cima da Antiguidade, por que a Contabilidade teve seu florescer, como disciplina adulta e completa, nas cidades italianas de Veneza, Gênova, Florença, Pisa e outras. Essas cidades e outras da Europa fervilhavam de atividade mercantil, econômica e cultural, marcando momento a partir do século XIII até o início do século XVII. Representaram, assim, o que de mais avançado poderia existir, na época, em termos de empreendimentos comerciais e industriais incipientes. Foi nesse período que Pacioli escreveu a obra, *Tractatus de coputis et scripturi*, sendo, provavelmente o primeiro

a dar uma exposição completa e com muitos detalhes, ainda hoje atual, da Contabilidade (IUDÍCIBUS, 2010, p. 16)

Quatro são as etapas que fazem parte da contabilidade, conforme o Quadro 1.

**Quadro 1:** Evolução da contabilidade

Período	Características
<b>Contabilidade do Mundo Antigo</b>	Período que se inicia com a civilização do homem e vai até o ano de 1202, da Era Cristã, quando surge o Liber Abaci, da autoria de Leonardo Fibonacci, o Pisano.
<b>Contabilidade do Mundo Medieval</b>	Período que vai de 1202, da Era Cristã até Cristã até 1494, quando apareceu o Tractatus de Computis et Scripturis (Contabilidade por Partidas Dobradas) de Frei Luca Pacioli, publicado em 1494, enfatizando que à teoria contábil do débito e do crédito corresponde à teoria dos números positivos e negativos, obra que contribui para inserir a contabilidade entre os ramos do conhecimento humano.
<b>Contabilidade do Mundo Moderno</b>	Período que vai de 1494 até 1840, com o aparecimento da obra “La Contabilità Applicata Alle Amministrazioni Private e Pubbliche”, da autora de Francesco Villa, premiada pelo governo da Áustria. Obra marcante na história da Contabilidade.
<b>Contabilidade do Mundo Científico</b>	Período que se inicia em 1840 e continua até os dias de hoje.

Fonte: Lima, 2006, p. 1.

No Brasil, uma das primeiras grandes manifestações da legislação, como elemento propulsor do desenvolvimento contábil brasileiro, surge a partir do Código Comercial de 1850. Tal Código instituiu a obrigatoriedade da escrituração contábil e da elaboração anual da demonstração do Balanço Geral, composto dos bens, direitos e obrigações das empresas comerciais (SCHMIDT, 2000, p. 27).

A contabilidade brasileira estrutura-se a partir da Resolução n. 321/72 emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade. A seguir, em 1981, o mesmo conselho emite uma nova resolução de n. 530, cujos princípios contábeis passam a se denominar Princípios Fundamentais de Contabilidade no Brasil. A Circular de n. 179/72, emitida pelo Banco Central do Brasil, padroniza as demonstrações contábeis a serem publicadas pelas companhias abertas. Mais tarde, com a promulgação da Lei n. 6.407/76, registra-se um grande avanço no desenvolvimento contábil brasileiro (NIYAMA, SILVA, 2008, p. 35).

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC), o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON), a Comissão de Valores Imobiliários (CVM) Banco Central e a Receita Federal, sempre influenciaram sobremaneira a contabilidade no Brasil. Mais tarde, a Resolução 750/93 do CFC consolida a contabilidade brasileira em princípios fundamentais, constituindo, assim, a essência das doutrinas e teorias da contabilidade no Brasil (IUDÍCIBUS, MARION, FARIA, 2009, p. 32).

Em 2007, a Lei n.11.638 alterou a Lei n. 6.404/76 no que tange à escrituração e elaboração das demonstrações financeiras para as sociedades ou conjunto de sociedades de grande porte. Essas mudanças da S.A. proporcionaram importantes modificações nas práticas contábeis, iniciando-se, assim, o traçado de um caminho rumo às convergências das normas brasileiras com a internacional (IUDÍCIBUS, MARION, FARIA, 2009, p. 33).

No que se refere à obrigatoriedade e normas das demonstrações contábeis, os termos do art.176 da Lei n. 6.404/1976, alterado pelo art. 1º da Lei n. 11.638/2007 soma-se aos arts. 37 e 38 da Lei n. 11.941/2009, dispondo que, no fim de cada exercício social, a pessoa jurídica deve elaborar com base na escrituração mercantil, com observância das leis comerciais, as seguintes demonstrações contábeis:

- a) Balanço Patrimonial;
- b) Demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;
- c) Demonstração dos resultados do exercício;
- d) Demonstração dos fluxos de caixa;
- e) Demonstração do valor adicionado, para as companhias abertas (CPC 26/10, 2010).

A Lei 6.404/76 em seu artigo 176, § 1º expõe a comparabilidade dos anos de forma a permitir uma análise da situação patrimonial e verificar suas tendências futuras, tendo as demonstrações de cada exercício, publicadas com a indicação dos valores correspondentes das demonstrações do exercício anterior (BRASIL, 1976, 2013).

O Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul (CRC/RS) (2011, p. 3), expressa que a Lei n. 11.638/07 altera a Lei n. 6.404/76, no que se refere às demonstrações contábeis das sociedades por ações, permitindo a convergência das normas adotadas no Brasil às normas internacionais. Nesse contexto, “as novas leis objetivam convergir as regras contábeis brasileiras ao padrão contábil internacional” (MATARAZZO, 2010, p. 26).

A Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC), n. 1055/05, criou o Comitê de Pronunciamentos Contábeis com o objetivo de estudar, preparar e emitir pronunciamentos técnicos sobre procedimentos de contabilidade e divulgar informações dessa natureza. Isso tem como finalidade a emissão de normas uniformes pelas entidades membros levando em consideração o processo de convergência às normas internacionais (CFC, 2008, p. 25).

De acordo com o CRC/RS, “o grande desafio será a mudança de procedimentos, de políticas contábeis, de práticas contábeis arraigadas ao longo de mais de 30 anos e, ainda, adequar estes padrões ao que é de cunho estritamente tributário” (CRC, 2011, p. 4).

Essas modificações propostas pelo CRC têm o intuito de padronizar as demonstrações contábeis brasileiras de acordo com o padrão das normas internacionais. As mudanças que pautam a legislação exigem da contabilidade uma atenção toda especial e atenta no sentido de amparar e assessorar as empresas nos seus dados contábeis.

## **NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE**

As normas trazem no seu bojo a regulação de um determinado ponto específico, que envolve um processo que restringe intencionalmente as escolhas de atividades de uma determinada pessoa em um ambiente social (CARDOSO et al., 2009, p. 4).

Nesse sentido, normas contábeis demonstram as teorias e doutrinas relativas a esta ciência, norteando a atuação das organizações diante da realidade social, econômica e cultural. Assim, as regulamentações contábeis intervêm na sociedade por meio de órgãos regulamentadores, limitando o arbítrio das entidades pelas escolhas das práticas e normas utilizadas na elaboração dos relatórios financeiros. Exercem, logo, significativa influência no reconhecimento, mensuração e divulgação das informações financeiras ao público externo, visto que representa o desenvolvimento de práticas que atendam os anseios dos usuários no que se refere à quantidade e qualidade das informações contábeis (CARDOSO et al., 2009, p. 5).

No que tange à contabilidade internacional, coube amplitude, a partir da globalização dos mercados, demonstrando a necessidade de os investidores compreenderem a linguagem contábil de cada país. Dentre os tópicos mais pesquisados sobre contabilidade internacional destacam-se as razões da existência de diferentes modelos contábeis no mundo e o processo de harmonização contábil internacional (FARIAS; FARIAS, 2009, p. 32).

A coexistência de práticas contábeis diversas entre países e a consequente necessidade de preparação de demonstrações contábeis em padrões distintos pelas empresas multinacionais concorrem para que haja dificuldade de interpretação das informações, tornando a globalização do mercado de capitais e a internacionalização das empresas dois dos fatores mais importantes para se entender o processo de busca da harmonização das normas internacionais de contabilidade. Essa diversificação das práticas contábeis pode afetar a qualidade informacional da contabilidade, diminuindo a confiança dos investidores, ao utilizá-la como insumo para suas decisões. É fundamental a busca pela harmonização das práticas contábeis, para que se satisfaçam as necessidades dos investidores estrangeiros quando procuram oportunidades de negócios (FARIAS; FARIAS, 2009, p. 33).

Assim, as Normas Internacionais de Contabilidade (IFRS), emitidas pelo International Accounting Standards Board (IASB) desenvolveram-se no intuito de criar um padrão, em nível mundial, de normas contábeis, tendo em vista o crescimento da economia globalizada (COUTINHO; SILVA, 2013, p. 1).

Estudos consideram que os primeiros países a implantarem as IFRS, depois da refundação do IASB, em 2000, foram os países que fazem parte da comunidade europeia. Em 2002, a União Europeia estabeleceu que todas as companhias abertas da Europa devam fazer uso das IFRS em suas demonstrações financeiras consolidadas a partir de 2005. Nesse mesmo tempo, países como a Austrália, Hong Kong, África do Sul e alguns do leste europeu, também aderiram às novas normas. A adoção seguinte incluiu o Brasil, a Coreia do Sul, a Índia e o Canadá (PIRES et al., 2012).

O Quadro 2 expõe os efeitos da adoção das IFRS em alguns países da comunidade europeia.

**Quadro 2:** Efeitos das IFRS em alguns países

Países	Efeito no patrimônio líquido		Efeito no lucro líquido	
	Sinal	Magnitude	Sinal	Magnitude
Itália	Negativo	5%	Positivo	14%
Espanha	Negativo	4%	N/D	N/D
Grécia	Negativo	1%	Positivo	14%
Portugal	Negativo	3%	Positivo	15%
França	Positivo	6%	Positivo	13%
Alemanha	Positivo	3%	Positivo	1%
Inglaterra	Positivo	12%	Positivo	12%
Suécia	Positivo	5%	Positivo	10%

**Fonte:** Adaptado de Santos Junior e Silva, 2011, p. 12.

Dessa forma, o processo de harmonização impôs-se, sendo observada até maio de 2011, a adoção das IFRS por mais de 100 países (DELOITTE, 2011, p. 2).

O International Business & Economics Research Journal (IBER), em 2010, em suas publicações, observou que países que demandam forte influência tributária optaram por limitar a implementação das novas normas, deixando-as, apenas, para as demonstrações contábeis consolidadas. Já aqueles países que não possuem esse tipo de influência, buscaram uma adoção mais ampla. Dados revelam que a forte influência tributária em alguns países tem demonstrado o maior obstáculo para a harmonização contábil. Como benefícios, os dados consideraram que, após a convergência às IFRS, na União Europeia, houve maior transparência e redução de custo de capital (COUTINHO; SILVA, 2013, p. 2).

No Brasil, em 2005, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) surge com a responsabilidade de emitir normas contábeis com base nas normas internacionais. No entanto, a harmonização contábil solidifica-se apenas no ano de 2007, com a publicação da Lei 11.638/07, que altera a Lei das Sociedades Anônimas por Ações, n. 6.404/76, no intuito de harmonizar as normas contábeis brasileiras às normas internacionais de contabilidade (COUTINHO; SILVA, 2013, p. 2).

### 1. A adoção das normas internacionais de contabilidade no Brasil

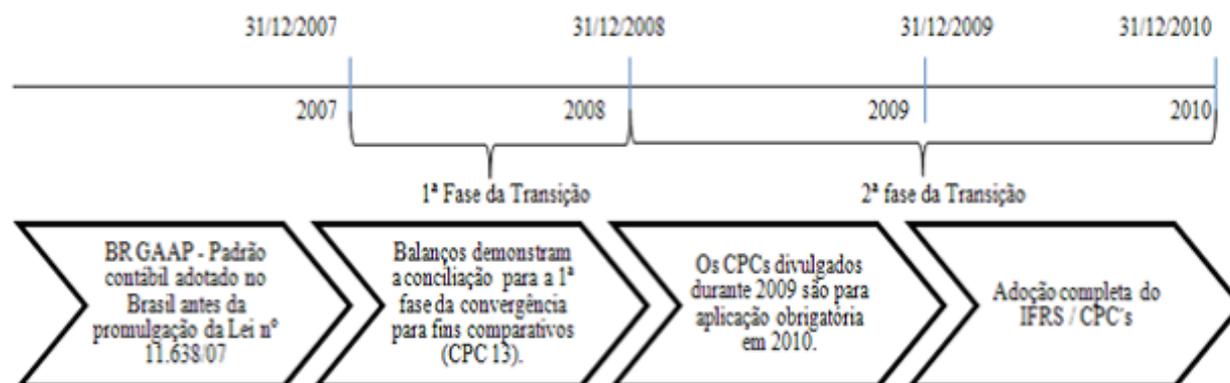
A adoção do padrão contábil internacional – IFRS – em conformidade aos pronunciamentos, emitidos pelo International Accounting Standards Board – IASB às normas internacionais de contabilidade, no Brasil, tem seu início com a emissão da Instrução CVM n. 457 em julho de 2007, pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM) em conjunto com o Banco Central do Brasil. Dessa forma, torna obrigatório às companhias brasileiras de capital aberto a apresentar demonstrações financeiras consolidadas com base nas normas internacionais a partir do exercício de 2010, sendo-lhe facultada a adoção antecipada (IDECNO BRASIL, 2012, p. 1).

Em julho de 2007, depois de sete anos de tramitação no legislativo, foi aprovada e publicada a Lei 11.638, tendo sua aplicação no primeiro dia do ano de 2008, modificando a Lei das Sociedades Anônimas (AS), n. 6.404, de 1976. A lei publicada estabelecia, segundo a harmonização e modernização da lei societária em conformidade com os princípios fundamentais e práticas contábeis internacionais, com vistas a inserir o Brasil no contexto econômico

internacional. A coordenação do processo de convergência brasileiro realizou-se pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), composto por seis entidades (ABRASCA, APIMEC NACIONAL, BOVESPA, CFC, FIPECAFI e IBRACON) e convidados (KPMG, 2008, p. 2).

A adoção das normas internacionais no Brasil ocorreu em duas fases distintas, conforme indicado no Quadro 3.

**Quadro 3:** As fases da adoção das IFRS



**Fonte:** Adaptado de Costa, Almeida e Silva, 2012, p. 4.

A primeira fase de transição, efetuada, em caráter de urgência, impôs-se pela promulgação da Lei n. 11.638/07. Nesse período, foram aprovados os primeiros 14 Pronunciamentos Técnicos emitidos pelo CPC, com aplicação obrigatória pelas empresas na elaboração das demonstrações contábeis elaboradas a partir do exercício de 2008 (COUTINHO; SILVA, 2013, p. 3).

A segunda fase, que se caracterizou pelo processo de convergência, contemplou a emissão de outros 29 Pronunciamentos Técnicos e revogação do CPC 14, no decorrer dos anos de 2009 e 2010. As novas normas contábeis tiveram aplicação obrigatória para as demonstrações contábeis publicadas a partir do exercício de 2010, havendo determinação da divulgação de informações contábeis comparativas para os exercícios de 2008 e 2009 (COUTINHO; SILVA, 2013, p. 3).

O processo de convergência das normas contábeis brasileiras às IFRS pode ser caracterizado, dentre outros aspectos, como um processo de migração de um padrão de regulamentação contábil mais code law para o padrão mais common law, em que predomina a essência sobre a forma, cujas normas são baseadas mais em princípios do que em regras (MACEDO et al., 2011, p. 300).

A adoção das IFRS e a prevalência da essência sobre a forma devem ser de amplo conhecimento tanto do contador quanto do auditor, no que tange à operação a ser contabilizada e as circunstâncias que as cercam. Não basta apenas contabilizar o que está escrito, ou seja, há que ter certeza de que o documento formal represente, de fato, a essência econômica dos fatos sendo registrados (IUDÍCIBUS, 2010, p. 21).

## 2. Os impactos da adoção das IFRS no Brasil

Após a publicação da Lei 11.638/07, muitas discussões ocorreram sobre os impactos da nova lei, com preocupações sobre a magnitude dos ajustes e a perda da comparabilidade das informações contábeis em relação aos períodos anteriores (NIERO; VALENTI; D'AMBROSIO, 2009, p. 23).

No Brasil, pela perda da comparabilidade, a análise de demonstrações contábeis, posterior à transição completa para as IFRS, pode ser prejudicada por mudanças nas métricas dos balanços e escolhas contábeis dos diferentes adotantes. Isso se explica em razão de que as IFRS são baseadas no princípio da essência econômica sobre a forma. Sendo assim, a contabilidade é guiada por princípios, e não por regras (SANTOS JUNIOR; SILVA, 2011, p. 20).

Nesse sentido, as empresas devem começar a compreender as áreas-chave das diferenças entre o IFRS e o BR GAAP. Algumas exigirão pequenas modificações e outras trarão impactos significativos para a organização. As diferenças poderão também impactar muitas políticas contábeis atuais. Algumas áreas contábeis precisarão de políticas diferentes para o IFRS quando comparadas com BR GAAP devido à clara divergência entre as normas. Em outras áreas, poderá haver ou não diferenças, dependendo das escolhas que a empresa fizer com base no IFRS (DELOITTE, 2008, p. 7).

Estudo realizado sobre os impactos da primeira fase de transição das IFRS nas empresas listadas no Bovespa, a partir de 2008, exibiu resultado com lucros superiores com as IFRS do que com a norma anterior. Isso se deve ao conservadorismo contábil brasileiro (SANTOS; CALIXTO, 2010, p. 35).

Nos resultados de 2010, em 20 empresas brasileiras que anteciparam a adoção das IFRS nos relatórios de 2008 ou 2009, houve aumentos expressivos tanto no Lucro Líquido quanto no Patrimônio Líquido, havendo um aumento médio de +41% no lucro de 2007 e de +29% no de 2008, e um acréscimo médio de +6,4% no PL de 2007 e de +13% no de 2008. Todas essas métricas foram consideradas estatisticamente significativas (SANTOS, 2011, p. 4).

A adoção parcial das normas internacionais de contabilidade aumentou a relevância da informação contábil para o mercado de capitais brasileiro. Essa relevância dos números contábeis associada à divulgação dos ajustes de reconciliação do lucro líquido e do patrimônio líquido no período de transição entre o padrão contábil brasileiro e as normas IFRS indicam que tais eventos econômicos, quando mensurados por diferentes normas contábeis, alteram as expectativas dos investidores acerca do resultado futuro da empresa. Nesse sentido, em decorrência, modificam os preços das ações (LIMA, 2010, p. 45).

Diferenças na relevância da informação contábil de Lucro Líquido Por Ação (LLPA) e Patrimônio Líquido Por Ação (PLPA) foram consideradas nos períodos pré e pós-primeira fase do processo de convergência às normas internacionais de contabilidade no Brasil, com o LLPA demonstrando um ganho e o PLPA uma perda de conteúdo informacional (MACEDO et al., 2011, p. 302).

Comparações de indicadores econômico-financeiros de empresas brasileiras de capital aberto, listadas na Bovespa, considerando as demonstrações do exercício de 2007, elaboradas com base nas "antigas" e nas "novas" práticas contábeis adotadas no Brasil, com o objetivo de verificar a ocorrência de mudanças significativas nesses indicadores em decorrência do processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, indicou mudança significativa.

Ou seja, houve apenas crescimento no índice de endividamento com a rerepresentação das demonstrações contábeis referentes ao exercício de 2007, conforme as novas práticas contábeis adotadas no Brasil (BRAGA et al, 2011, p. 110).

Evidências empíricas apontam que o Fluxo de Caixa Operacional (FCOPA) é mais relevante que as Origens de Recursos das Operações (OROPA) para o mercado de capitais. Nesse sentido, sugerem que a substituição da Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos (DOAR) pela Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC), implementada pelas mudanças nas normas contábeis brasileiras, devido ao processo de convergência às IFRS, foi benéfica para os usuários da informação contábil no Brasil (MACEDO et al., 2011, p. 305).

Pesquisa em seis empresas sugeriram que os indicadores calculados com base nas demonstrações elaboradas de acordo com normas brasileiras de contabilidade e os calculados em IFRS, estão altamente correlacionados, e que os indicadores econômico-financeiros das empresas analisadas não foram afetados de modo significativo. Tal constatação comprova que não há assimetria de informação para efeito de análise financeira por meio de indicadores entre o que é divulgado, conforme as normas contábeis brasileiras e as IFRS (BARBOSA NETO; DIAS; PINHEIRO, 2009, p. 142).

Resultados também revelam que, apesar da existência de diferenças entre as médias dos indicadores calculados – considerando os dois padrões de normas contábeis – a maioria delas não é significativa estatisticamente para justificar um reflexo negativo ou positivo nos indicadores de desempenho das companhias investigadas. Todavia, há que se ter claro que, mesmo que essas diferenças não sejam significativas estatisticamente, precisam ser levadas em conta pelos analistas, visto que podem distorcer suas análises financeiras se não houver compreensão e compensação entre as variações positivas e negativas de cada indicador. As divergências entre os indicadores têm diminuído, principalmente, em razão do crescente processo de convergência do padrão contábil brasileiro ao padrão contábil internacional (MARTINS; PAULO, 2010, p. 42).

Mesmo havendo algumas diferenças, os CPCs estão de acordo com as normas do IASB. No entanto, na convergência parcial, houve grande diversidade na forma de aplicação das normas entre as empresas, além de baixo grau de transparência na informação sobre seus efeitos nos números. As diferenças significativas encontradas, no Lucro Líquido e Patrimônio Líquido em relação à norma anterior, foram resultado de várias práticas contábeis (SANTOS; CALIXTO, 2010, p. 36). O Quadro 4 expõe os CPCs equivalentes às IFRS e os seus impactos.

**Quadro 4: CPCs equivalentes às IFRS os impactos**

<b>Impacto</b>	<b>CPC</b>
<b>Alto</b>	CPC 01 (Redução ao Valor Recuperável de Ativos); CPC 02 (Conversão de Demonstrativos Financeiros); CPC 06 (Operações de Arrendamento Mercantil); CPC 08 (Custos de Transação e Prêmios na Emissão de Títulos e Valores Mobiliários); CPC 11 (Contratos de Seguro); CPC 27 (Ativo Imobilizado); CPC 15 (Combinação de Negócios); CPC 18 (Investimentos em Coligadas); CPC 19 (Participação em Empreendimento Controlado em Conjunto (Joint Venture)); CPC 28 (Propriedade para Investimento); CPC 29 (Ativos Biológicos); CPC 35 (Demonstrações Separadas); CPC 39 (Instrumentos Financeiros: Apresentação).
<b>Médio</b>	CPC 03 (Demonstração dos Fluxos de Caixa); CPC 04 (Ativo Intangível); CPC 07 (Subvenção e Assistência Governamentais); CPC 10 (Pagamento Baseado em Ações); CPC 16 (Estoques); CPC 20 (Custos de Empréstimos); CPC 22 (Informações por Segmento); CPC 25 (Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes); CPC 30 (Receitas); CPC 31 (Ativo não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada); CPC 32 (Tributos sobre o Lucro); CPC 33 (Benefícios a Empregados); CPC 37 (Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade); CPC 40 (Instrumentos Financeiros: Evidenciação). CPC 41 (Resultado por Ação).
<b>Baixo</b>	CPC 05 (Divulgação sobre Partes Relacionadas); CPC 17 (Contratos de Construção); CPC 21 (Demonstração Intermediária).

**Fonte:** Adaptado de Prado, 2013, p. 39.

As IFRS contemplam um maior número de passivos, ocasionados pela exigência da contabilização de novos acordos de leasing, operações de securitização e o reconhecimento de provisões para contratos de construção, o que anteriormente pouco era contabilizado no padrão anterior. O valor das receitas também pode alterar em razão das diferenças nos critérios de reconhecimento. No padrão contábil anterior, as empresas reconheciam a receita no momento de efetuar a venda; já, em IFRS, a empresa deve reconhecê-la, levando em conta a entrega do produto e outros fatores. A contabilização de contratos de construção e concessão também pode modificar o valor das receitas, em especial, quando se trata dos setores de construção, transporte e telecomunicações. No Brasil, os ajustes com valor justo será elevada, podendo modificar os resultados reportados. Esse tipo de ajustes não era exigido no padrão anterior; no entanto, em IFRS, é solicitado na contabilização de combinações de negócios, participações, derivativos e ativos biológicos, merecendo esse último atenção especial, visto que pode impactar significativamente nos resultados. Nessa linha, ao analisar as empresas, há que se observar se a mudança nos resultados ocorreu devido ao desempenho da companhia ou em razão da mudança de critério contábil. (SANTOS et al., 2011, p. 179).

As IFRS podem atingir cada segmento contábil, uma vez que os setores possuem negócios e práticas contábeis que trazem diferenças. Algumas dessas podem ser significativas, já outras se percebem nos detalhes ou ficam na dependência da indústria/setor de atividade e das escolhas contábeis da empresa. Dessa forma, as alterações podem trazer impacto significativo em números contábeis que servem de base para a multiplicidade de contratos entre agentes econômicos (BARCELLOS; SILVA; COSTA JUNIOR, 2011, p. 5).

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Na sua proposta, este estudo apresentou as mudanças recentes ocorridas na qualidade da informação contábil, a partir das IFRS, bem como o impacto que tais normas produziram na contabilidade brasileira.

Para isso, verificou, inicialmente, que a preocupação com a prática da mensuração e do controle do patrimônio tem seu registro há mais de mil anos antes de Cristo. A contabilidade tinha como objetivo controlar e avaliar as riquezas que as pessoas possuíam.

As normas contábeis, por seu turno, envolvem teorias e doutrinas que norteiam a atuação das organizações frente à realidade social, econômica e cultural. As regulamentações contábeis, assim, inserem-se na sociedade por meio de órgãos reguladores, que limitam o arbítrio das entidades pelas escolhas das práticas e normas utilizadas na elaboração dos relatórios financeiros. Nessa linha, exercem significativa influência no reconhecimento, mensuração e divulgação dos dados financeiros ao público externo, pois traduz o desenvolvimento de práticas que atendam os anseios dos usuários no que tange à quantidade e qualidade das informações contábeis.

Este estudo observou também que a adoção das IFRS às normas de contabilidade, no Brasil, marca seu início com a emissão da Instrução CVM, n. 457, em julho de 2007, pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM), aliada ao Banco Central do Brasil. Torna, assim, obrigatório às companhias brasileiras de capital aberto a apresentar demonstrações financeiras consolidadas com base nas normas internacionais a partir do exercício de 2010.

Muitas discussões ocorreram sobre os impactos da nova lei, n. 11.638/07, havendo preocupações sobre a magnitude dos ajustes e a perda da comparabilidade das informações contábeis em relação aos períodos anteriores.

Em suma, as IFRS podem atingir cada segmento do setor contábil, uma vez que tais setores possuem negócios e práticas contábeis que têm diferenças. Algumas dessas apresentam relevâncias, já outras se percebem nos detalhes ou se mostram na dependência da indústria/ setor de atividade e das escolhas contábeis da empresa. Nessa perspectiva, as alterações podem trazer impacto significativo em números contábeis, podendo servir de base para a multiplicidade de contratos entre agentes econômicos.

Como contribuição espera-se que este artigo pesquisa possa contribuir-se em fonte instrumental de apoio para tomada de decisões, tanto por parte das empresas, quanto pela percepção dos investidores ou demais usuários das demonstrações financeiras.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANTUNES, M. T. P. A.; GRECCO, M. C. P.; FORMIGONI, H.; MENDONÇA NETO, Octavio Ribeiro. A adoção no Brasil das normas internacionais de contabilidade IFRS: o processo e seus impactos na qualidade da informação contábil. **Revista de Economia & Relações Internacionais**, v. 10 (20), jan., 2012.

BARBOSA NETO, J. E.; DIAS, W. O.; PINHEIRO, L. E. T. Impacto da Convergência para as IFRS na análise financeira: um estudo em empresas brasileiras de capital aberto. **Revista Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 20, n. 4, p.131-153, out. 2009. Disponível em:<<http://www.face.ufmg.br/revista/index.php/contabilidadevistaerevista/article/view/719/pdf6>>. Acesso em: 7 fev. 2014.

BARCELLOS, L. P.; SILVA, A. H. C.; COSTA JUNIOR, J. V. Impactos da adoção das normas internacionais de contabilidade no Brasil: uma investigação no setor de siderurgia e metalurgia. In: **Prêmio Contador Geraldo de La Rocque do Conselho Regional de Contabilidade (CRC-RJ)**, Rio de Janeiro, 2011. Disponível em: <<http://www.labcont.com/4publica/07%20LeonardoCRC.pdf>>. Acesso em: 12 fev. 2014.

BRAGA, J. P.; ARAUJO, M. B. V.; MACEDO, M. A. S.; CORRAR, L. J. Análise do impacto das mudanças nas normas contábeis brasileiras: um estudo comparativo dos indicadores econômico-financeiros de companhias brasileiras para o ano de 2007. **RCC – Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 8, n. 15, p. 105-128, 2011.

BRASIL. **Presidência da República**: Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. 2013. Disponível em:<[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L6404consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm)>. Acesso em: 5 fev. 2014.

CARDOSO, R. L., SILVA, M. A., MARIO, P. C., IUDÍCIBUS, S. **Análise e regulamentação da contabilidade à luz da teoria tridimensional do direito de Miguel Reale**. 2010. Disponível em: <[www.congressocfc.org.br/hostsitesite/trabalho\\_1/217.pdf](http://www.congressocfc.org.br/hostsitesite/trabalho_1/217.pdf)> Acesso em: 11 fev. 2014.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. (2010). **Pronunciamento Técnico CPC 26**. 2010. Disponível em: <[http://www.cpc.org.br/pdf/CPC\\_26.pdf](http://www.cpc.org.br/pdf/CPC_26.pdf)>. Acesso em: 19 jan. 2014.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios fundamentais e normas brasileiras de contabilidade**. 3. ed. Brasília: CFC, 2008.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. **Contabilidade para pequenas e médias empresas**. Porto Alegre: Evangraf Gráfica e Editora, 2011.

COSTA, T. A.; ALMEIDA, S. R. V.; SILVA, A. H. C.. Análise dos impactos das normas internacionais de contabilidade sobre o lucro líquido e patrimônio líquido das empresas de extração e processamento e recursos naturais. **Revista Pensar Contábil**, v. XIV, n. 54, maio/ago. 2012.

COUTINHO, J. S.; SILVA, A. H. C. S. **Impactos da adoção às normas internacionais de contabilidade nas companhias abertas brasileiras do setor de construção civil**. 2013. Disponível em: <[www.labcont.com/4publica/Impactos%20da%20adoção.pdf](http://www.labcont.com/4publica/Impactos%20da%20adoção.pdf)>. Acesso em: 15 jan. 2014.

DELOITTE. **IFRS ao seu alcance**. 2011. Disponível em: <<http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Brazil/Local%20Assets/Documents/Serviços/PocketIFRS.pdf>>. Acesso em: 16 fev. 2014.

DELOITTE (Brasil). **O Brasil na convergência**: um guia prático para a adoção do IFRS. 2008. Disponível em: <<http://www.iasplus.com/americas/0902brazilpracticalguide.pdf>>. Acesso em: 16 jan. 2014.

FARIAS, M. R. S.; FARIAS, K. T. R. Tópicos para pesquisa sobre contabilidade internacional: evidências empíricas no Brasil. In: Encontro de Ensino e Pesquisa em Administração e Contabilidade. 2009. **Anais...** Curitiba: Anpad., 2009.

IDECNO BRASIL. 2012. Disponível em: <[www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos122012/404.pdf](http://www.congressosp.fipecafi.org/web/artigos122012/404.pdf)>. Acesso em: 10 fev. 2014.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Teoria da contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J. C.; FARIA, A. C. **Introdução à teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2009.

KPMG. **IFRS Hoje**. 1. ed., mar./abr., 2008. Disponível em: <<http://www.kpmg.com.br/publicacoes/audit/IFRS/>>. Acesso em: 8 fev. 2014.

LIMA, A. A. **Contabilidade básica**. Disponível em: <[www.grupoempresarial.adm.br](http://www.grupoempresarial.adm.br)> 2006. Acesso em: 15 jan. 2014.

LIMA, J. B. N. **A relevância da informação contábil e o processo de convergência para as normas IFRS no Brasil**. 2010. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis). Programa de Pós- Graduação em Controladoria e Contabilidade, FEA/USP, São Paulo, 2010.

MACEDO, M. A. S.; MACHADO, M. A. V.; MURCIA, F. D.; MACHADO, M. R. Análise do impacto da substituição da DOAR pela DFC: um estudo sob a perspectiva do valuer relevance. **Revista de Contabilidade e Finanças**, v. 22, n. 57, p. 299-318, 2011.

MARTINS, O. S.; PAULO, E. Reflexo da adoção das IFRS na análise de desempenho das companhias de capital aberto no Brasil. **Revista de Contabilidade e Organizações** – RCO, v. 4, n. 9, p. 30-54, 2010.

MATARAZZO, D. C. **Análise financeira de balanços: abordagem gerencial**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

NIERO, N.; VALENTI, G.; D'AMBROSIO, D. Confusão contábil prejudica análise de balanços de 2008. **Valor Econômico**, São Paulo, 9 mar. 2009.

NIYAMA, J. K; SILVA, C. A. T. **Teoria da contabilidade**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

OLIVEIRA, L. M.; NAGATSUKA, D. A. S. **Introdução à contabilidade**. São Paulo: Futura, 2000.

PADOVEZE, C. L. **Contabilidade gerencial: um enfoque em sistema de informação contábil**. Conforme as Leis n. 11.638/07 e 11.941/09. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PEREZ JUNIOR, J. H.; BEGALLI, G. A. **Elaboração e análise das demonstrações contábeis**. 4. ed. atual. conforme lei n. 11.638/07 2 MP n. 449/08. São Paulo: Atlas, 2009.

PIRES, C. O.; DECOURT, R. F.; CAMARGO, C. O.; SIEBEL, V. Os impactos da fase final de transição para o IFRS no Brasil. **XV Seminários em Administração**. EAD. FEA/USP. Out., 2012. Disponível em: [http://www.ibri.org.br/download/publicacoes/PwC\\_IBRI\\_IFRS\\_CPCs.pdf](http://www.ibri.org.br/download/publicacoes/PwC_IBRI_IFRS_CPCs.pdf). Acesso em: 4 fev. 2014.

PONTE, V. M. R.; FREITAS, J. B.; OLIVEIRA, M. C. Impactos da adoção das IFRS nas demonstrações consolidadas dos bancos listados na BM&FBovespa. EnANPAD. **XXXVII Encontro do ANPAD**, Rio de Janeiro, 7 a 11 set., 2013.

PRADO, T. A. R. **Os impactos da primeira adoção das normas IFRS nas demonstrações contábeis das companhias abertas brasileiras**. 2013. Dissertação (Mestrado). Programa de Pós-Graduação em Administração. Universidade Federal de Uberlândia, Minas Gerais, 2013.

SÁ, A. L. **Moderna análise de balanços ao alcance de todos**. 1. ed. Curitiba: Juruá, 2008.

SAIKI, T. G.; ANTUNES, M. T. P. Reconhecimento de ativos intangíveis em situação de business combinations: um exemplo prático da aplicação dos CPC 04 e CPC 15. **Boletim IOB** – Temática Contábil e Balanços, n. 46, 2010.

SANTOS, E. S.; CALIXTO, L. Impactos do início de harmonização contábil internacional (lei 11.638/07) nos resultados das empresas abertas. **RAE electron**, São Paulo, v. 9, n. 1, June, 2010.

SANTOS, E. S. Full IFRS x Lei 11.638 (1ª fase) x Lei 6.404: impacto esperado nos resultados de 2010 a partir das empresas que se anteciparam In: 11º Congresso USP de Controladoria e Contabilidade. **Anais...** São Paulo, 2011.

SANTOS, L. P. G.; LIMA, G. A. S. F.; FREITAS, S. C.; LIMA, I. S. Efeito da lei 11.638/07 sobre o conservadorismo condicional das empresas listadas BM&FBOVESPA. **Revista Contabilidade e Finanças**, São Paulo, v. 22, n. 56, p. 174-188, maio/jun./jul./ago. 2011.

SANTOS JÚNIOR, M. A.; SILVA, A. H. C. **Impacto da implementação das normas internacionais de contabilidade no Brasil: evidências empíricas no setor regulado e não regulado**. Rio de Janeiro, 2011.

SCHMIDT, P. **História do pensamento contábil**. Porto Alegre: Bookman, 2000.